

LEYTON

16 Boulevard Garibaldi

92139 ISSY-LES-MOULINEAUX

Paris, le 18 juin 2020

OBJET : L'impact de la crise sanitaire sur les aides R&D (CIR et JEI)

L'urgence sanitaire liée au coronavirus a provoqué un certain gel de l'activité économique sur le plan national. Ainsi, en imposant un confinement généralisé et une restriction des déplacements, le Gouvernement a obligé les entreprises françaises à placer leurs salariés en télétravail dans la mesure du possible ou, à défaut, avoir recours au chômage technique, également appelé chômage partiel. Or, cette pratique n'est pas sans incidence sur le CIR et le statut JEI.

1. IMPACT DU CONFINEMENT SUR LE CIR

Le chômage partiel touchant les salariés, c'est donc sur les dépenses de personnel que l'impact est le plus fort. À ce jour, cet impact est triptyque : le montant du CIR, le prorata d'activité et le statut de jeune docteur.

1.1. Sur le montant du crédit d'impôt

Les salariés placés en chômage partiel continuent de percevoir une rémunération. Cette dernière est versée par l'employeur qui perçoit une allocation. En conséquence, les dépenses de personnel ne sont pas supportées par l'employeur. Il ne peut donc pas inclure ces dépenses dans son assiette CIR, sauf à risquer un contrôle fiscal.

En revanche, l'allocation chômage partiel ne couvre pas l'intégralité des sommes versées aux salariés. En conséquence, in fine, l'employeur peut être amené à

supporter directement une petite partie de dépenses de personnel sur la période du confinement.

En conséquence, les dépenses éligibles étant réduites par le biais du chômage partiel, le montant du crédit d'impôt calculé sera ainsi minoré comparé à une activité similaire sur l'année 2019. Cette diminution du crédit d'impôt aura alors un impact direct sur les entreprises de conseil facturant leurs prestations de manière proportionnelle. Parallèlement, la baisse de leur rémunération permettra à l'entreprise déclarante de minorer la part devant être déduite de sa propre assiette CIR en application du III de l'article 244 quater B du Code général des impôts.

Évidemment, les salaires versés aux salariés en télétravail continuent de pouvoir être inclus dans l'assiette CIR dès lors que lesdits salariés, bien qu'en télétravail, sont affectés à des activités de R&D. En ce cas, l'impact sur le CIR est neutre.

1.2. Sur le prorata d'activité

Lorsqu'un salarié n'est pas affecté exclusivement sur des activités de R&D, il convient de calculer un prorata d'activité (article 49 septies G annexe III du CGI et BOI-BIC-RICI-10-10-20-20 § 300).

Ce prorata est calculé en prenant le nombre de jours ou heures consacrées à des opérations de R&D sur le nombre de jours ou heures **travaillés**. Or, durant le chômage partiel, les salariés en question n'ont pas pu travailler. Ces jours ne rentrent donc pas en ligne de compte pour le calcul du prorata d'activité.

En conséquence, le chômage technique est neutre au regard du prorata d'activité consacré à la R&D des salariés.

1.3. Sur la détermination du statut de jeune docteur

Selon l'article 244 quater B du Code général des impôts, afin de pouvoir bénéficier du statut de jeune docteur de son salarié, une entreprise ne doit pas avoir un effectif salarié inférieur que celui de l'année précédente l'embauche du jeune docteur. Pour rappel, l'effectif à prendre en compte n'est pas l'effectif salarié total mais l'effectif affecté à la recherche.

Or, le chômage partiel est un cas de suspension du contrat de travail uniquement pendant la période non travaillée. Ainsi, les salariés bénéficiant de la procédure de chômage partiel continuent pleinement d'appartenir aux effectifs de la société et ce, sur l'année complète. **En conséquence, le chômage partiel n'a aucune incidence sur la variation de l'effectif de la société. De plus, le chômage partiel n'a aucune incidence sur le calcul du prorata d'activité permettant de déterminer la variation de l'effectif de recherche en cas d'activité mixte.**

Il en va autrement, évidemment, si par la suite la société procède à des licenciements. **En ce cas, il pourrait être envisagé d'effectuer un rescrit afin de solliciter la bienveillance de l'administration fiscale.** Cette bienveillance devrait être accordée plus aisément si les licenciements sont constitutifs de **licenciements économiques**. Toutefois, si ces licenciements s'effectuent à l'encontre de salariés non affectés à la R&D, l'impact sur le statut de jeune docteur sera neutre.

S'agissant de la période d'effectivité du statut de jeune docteur, soit 24 mois, la doctrine administrative précise qu'en "*cas d'absence du jeune docteur pour cause de maladie, de maternité, d'adoption ou d'accident du travail, il est admis que le délai de 24 mois ouvrant droit au doublement d'assiette soit suspendu pendant la durée de cette absence*" (BOI-BIC-RICI-10-10-20-20 § 210).

Deux aspects se dégagent alors. Le 1^{er} est relatif aux causes d'absence. Ces causes sont constitutives de suspension du contrat de travail. De plus, il s'agit de cas où l'employeur n'est pas à l'origine de la suspension. Or, le chômage partiel est constitutif d'une suspension du contrat de travail puisque le contrat de travail des salariés placés en activité partielle est suspendu pendant les heures chômées.

En conséquence, le chômage partiel devrait bénéficier de cette mesure relative aux jeunes docteurs au titre de la suspension engendrée.

En revanche, le second point important dans cette doctrine, c'est l'utilisation du vocable "admis". Ce terme démontre qu'il s'agit d'une tolérance de l'administration fiscale dans le silence de la loi. Ainsi, cela pourrait dépendre de la volonté de l'administration fiscale d'accorder une suspension du régime des jeunes docteurs au titre du chômage partiel. **De nouveau, les entreprises concernées pourraient solliciter l'avis de l'administration fiscale sur leur position factuelle personnelle par le biais d'un rescrit.**

2. IMPACT DU CONFINEMENT SUR LE DISPOSITIF JEI

La crise sanitaire impacte le dispositif JEI de deux façons. Ainsi, cela peut avoir un effet quant à l'obtention même du statut (2.1) mais également sur le montant des aides accordées (2.2).

2.1. Sur l'obtention ou le maintien du statut JEI

En application de l'article 44 sexies OA du Code général des impôts, l'obtention et le maintien du statut JEI sont conditionnés à cinq critères cumulatifs. Au regard du dispositif JEI, l'entreprise en question doit être une PME, créée depuis moins

de huit ans, réalisant des dépenses de R&D représentant au moins 15% de ses charges déductibles, ne pas être créée dans le cadre d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activité et répondre à certains critères quant à la nature de ses actionnaires.

Au regard de ces éléments, la crise sanitaire peut dès lors avoir un impact sur le seuil de 15% des charges afférentes à des activités de R&D.

Toutefois, cet impact est, de facto, relativement neutre. En effet, le statut JEI bénéficiant aux jeunes entreprises, le poste de dépenses le plus élevé consiste alors dans les dépenses de personnel. Or, si la société a été dans l'obligation de recourir au chômage partiel, ses dépenses de personnel ont mécaniquement baissé. En revanche, le risque serait plus situé dans l'hypothèse où les salariés ont été mis en télétravail et non affectés à des activités de R&D. En ce cas, il faudra privilégier des activités de R&D à leur retour en poste afin de conserver un ratio d'activité R&D sur l'année supérieur à 15% sur l'ensemble de la masse salariale.

En conséquence, le seul véritable risque se situe au niveau des entreprises dont la quotité des dépenses de R&D était comprise entre 15 et 20% des charges déductibles totales. Il leur faudra alors être vigilantes durant l'année 2020 afin de ne pas perdre l'application du dispositif JEI.

2.2. Sur le montant des aides

Le dispositif de chômage partiel n'est pas, dans sa majeure partie, assujéti aux cotisations sociales. Ainsi, l'exonération de cotisations sociales du dispositif JEI sera afférent à un volume de cotisations moindres. Cet aspect est d'une neutralité et transparence absolue pour l'entreprise. En revanche, le dispositif JEI permet également de bénéficier d'une exonération d'impôt sur les sociétés sur l'intégralité des bénéfices réalisés au titre du premier exercice bénéficiaire et de 50% à raison des bénéfices réalisés au titre de l'exercice bénéficiaire suivant. **Cet avantage fiscal est soumis au règlement des minimis.**

Or, la crise sanitaire a gelé l'économie nationale sur plusieurs semaines. Ainsi, le chiffre d'affaires d'une entreprise peut s'en retrouver impacté à la baisse. Si l'exercice devient déficitaire, l'avantage fiscal sera reporté sur l'exercice bénéficiaire suivant. En revanche, si l'exercice est bénéficiaire malgré une baisse de chiffre d'affaires, il faudra prendre en compte cette diminution de l'avantage fiscal dans le calcul des minimis. Pour rappel, les aides de minimis sont régies par le Règlement n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis. Or, selon l'article 3 de ce règlement, les aides de minimis accordées à une entreprise ne peuvent excéder 200.000 euros sur une période glissante de trois exercices fiscaux.

Ainsi, la crise sanitaire, en impactant le chiffre d'affaires, peut avoir une incidence sur l'aide fiscale du dispositif JEI et donc, sur l'enveloppe globale de minimis dont l'entreprise peut bénéficier.

* *
*

Nous restons à votre disposition pour toute information complémentaire.

Vincent ZAKOIC
Avocat